Deutscher Bundestag
8. Wahlperiode

Drucksache 8/3930

22. 04. 80

Sachgebiet 61

Unterrichtung
durch die Bundesregierung

Bericht der Bundesregierung über die Auswirkungen der Körperschaftsteuerreform auf die Berlin-Darlehen nach den §§ 16 und 17 des Berlinförderungsgesetzes

Inhaltsübersicht

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 5300 Bonn
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, Postfach 20 08 21, Herderstraße 56, 5300 Bonn 2, Telefon (0 22 21) 36 35 51

I. Berichtsauftrag

Der Deutsche Bundestag hat in seiner Sitzung am 30. Juni 1976 bei der Verabschiedung des Einführungsgesetzes zum Körperschaftsteuerreformgesetz den folgenden Entschließungsantrag angenommen (vgl. Antrag des Finanzausschusses zu dem von der Bundesregierung eingebrachten Gesetzentwurf, Drucksache 7/5476 S. 3, Stenographischer Bericht über die 255. Sitzung des Deutschen Bundestages S. 18312 D):

„Die Bundesregierung wird aufgefordert, dem Deutschen Bundestag im Einvernehmen mit dem Berliner Senat über die Auswirkungen der Körperschaftsteuerreform hinsichtlich der Berlin-Darlehen nach den §§ 16 und 17 des Berlinförderungsgesetzes bis Mitte 1979 oder — falls erforderlich — früher zu berichten."

Der vom Deutschen Bundestag erbetene Bericht wird hiermit vorgelegt. Er wird im Einvernehmen mit dem Berliner Senat erstattet.

Um einen möglichst umfassenden Überblick über die Entwicklung des Darlehensaufkommens nach der Körperschaftsteuerreform zu gewinnen, wurde das Ende des Jahres 1979 abgewartet.

II. Die Steuerermäßigungen für Berlin-Darlehen nach den §§ 16 und 17 des Berlinförderungsgesetzes

1. Zweck und Entwicklung der Vorschriften

Nach den §§ 16 und 17 des Berlinförderungsgesetzes (BerlinFG) können unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen und unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften unter bestimmten Voraussetzungen eine Ermäßigung ihrer Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer beanspruchen, wenn sie Darlehen zur Finanzierung von betrieblichen Investitionen oder von Baumaßnahmen in Berlin gewähren.

Durch diese Regelung sollen private Kapitalgeber steuerliche Anreize erhalten, für die Stärkung der Investitionstätigkeit der Berliner Wirtschaft Kredite zu günstigen Bedingungen bereitzustellen.

Die Vorschriften, die 1962 nach dem Bau der Mauer in Berlin eingeführt worden sind, wurden in den folgenden Jahren mehrfach geändert.

2. Die Steuerermäßigung für Darlehen zur Finanzierung von betrieblichen Investitionen nach § 16 BerlinFG

Nach der zur Zeit geltenden Fassung des § 16 BerlinFG ermäßigt sich die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer der Kapitalgeber im Jahr der Hingabe um 12 v. H. der hingegebenen Darlehen. Die Ermäßigung beträgt jedoch zusammen mit der Ermäßigung nach § 17 BerlinFG höchstens 50 v. H. der Steuer, die sich ohne die Ermäßigung nach diesen beiden Vorschriften ergeben würde. Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist unter anderem, daß die Darlehen zur Anschaffung oder Herstellung abnutzbarer Gegenstände des Anlagevermögens einer in Berlin (West) belegenen Betriebsstätte verwendet werden.

3. Die Steuerermäßigung für Darlehen zur Finanzierung von Baumaßnahmen nach § 17 BerlinFG

Nach § 17 BerlinFG kann der Kapitalgeber im Jahr der Hingabe der Darlehen eine Ermäßigung der Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer in Höhe von 20 v. H. der Darlehen beanspruchen. Die Ermäßigung ist — zusammen mit der Ermäßigung nach § 16 BerlinFG — auf 50 v. H. der Steuer begrenzt, die sich ohne die Ermäßigung nach den genannten Vorschriften ergeben würde. Sie setzt unter anderem voraus, daß die Darlehen zur Finanzierung von Baumaßnahmen in Berlin (West) verwendet werden.

III. Die Wirkungen der Steuerermäßigungen vor der Reform der Körperschaftsteuer

Da der Berichtsauftrag sich auf die Auswirkungen der Körperschaftsteuerreform auf die Berlin-Darlehen bezieht, wird im folgenden nur auf die steuerliche Entlastung eingegangen, die bei Körperschaften durch die Darlehensgewährung ausgelöst worden ist.

1. Abhängigkeit von Gewinnausschüttungen und von Steuerermäßigungen auf Grund anderer Vorschriften

Vor der Reform der Körperschaftsteuer, d. h. für Veranlagungszeiträume vor dem Jahr 1977, führten die Steuerermäßigungen nach den §§ 16 und 17 BerlinFG bei der Körperschaft, die ein Darlehen zu den steuerbegünstigten Zwecken gewährt hatte, zu einer Verminderung der auf das gesamte Einkommen

Gemäß Beschluß des Deutschen Bundestages vom 30. Juni 1976 — Drucksache 7/5476 — zugeleitet mit Schreiben des Bundeskanzlers — 14 (44) — 522 01 — Kö 9/80 — vom 21. April 1980.

Federführend: Bundesminister der Finanzen.

erhobenen Körperschaftsteuer. Die an die Anteilseigner der Körperschaft ausgeschütteten Einkommensteile wurden ebenso ermäßigt besteuert wie die nicht ausgeschütteten Einkommensteile. Die Höchstgrenze der Steuerermäßigung war jedoch unterschiedlich. Sie hing zum einen von der Höhe der Gewinnausschüttung ab (vgl. 2). Zum anderen konnte sie durch Steuerermäßigungen beeinflußt werden, die nach anderen Vorschriften gewährt wurden [z. B. nach § 19 a des Körperschaftsteuergesetzes 1975 — KStG 1975 bei Vorliegen ausländischer Einkünfte, die einer auf die inländische Körperschaftsteuer anzurechnenden ausländischen Steuer unterlegen haben, oder nach § 21 BerlinFG bei Einkünften aus Berlin (West)].

2. Wirkung der Steuerermäßigung bei unterschiedlichem Ausschüttungsverhalten

a) Nichtausschüttung

Die Höhe der Gewinnausschüttung war deshalb von Bedeutung, weil das vor der Reform geltende KStG unterschiedliche Steuersätze für ausgeschüttete Gewinne und für den nichtausgeschütteten Teil des Einkommens vorsah. Für den nichtausgeschütteten Teil des Einkommens betrug die Körperschaftsteuer bei Publikumskapitalgesellschaften 51 v. H. (§ 19 Abs. 1 Ziff. 1 KStG 1975). Durch die bis zum Jahre 1976 erhobene Ergänzungsabgabe erhöhte sich die Belastung um 3 v. H. der Körperschaftsteuer auf insgesamt 52,5 v. H.

Da die Steuerermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG zusammen auf die Hälfte der Körperschaftsteuer begrenzt ist, die sich ohne die Anwendung dieser Vorschriften ergibt (vgl. Abschnitt II. 2 und 3), betrug die höchstmögliche Ermäßigung 52,5 : 2 = 26,25 v. H. des Gewinns vor Abzug der Körperschaftsteuer. Um diese Steuerermäßigung erhöhte sich der Betrag, den die Kapitalgesellschaft im eigenen Unternehmen thesaurieren konnte. Einer Gesellschaft, die ihren Gewinn nicht ausschüttete, verblieben somit zur Selbstfinanzierung 100 —52,5 +26,25 = 73,75 v. H. des Gewinns vor Abzug der Körperschaftsteuer.

b) Vollausschüttung

Für ausgeschüttete Gewinne von Publikumskapitalgesellschaften galt ein ermäßigter Körperschaftsteuersatz von 15 v. H. (§ 19 Abs. 1 Ziff. 1 KStG). Da diese Körperschaftsteuer bei der Ermittlung des Einkommens der Körperschaft nicht abziehbar war, unterlag sie ihrerseits der Körperschaftssteuer zum allgemeinen Steuersatz von 51 v. H. Durch diese sogenannte Schattenwirkung und die zusätzlich zu entrichtende Ergänzungsabgabe entfiel auf den ausgeschütteten Gewinn vor Abzug der Körperschaftsteuer eine Gesamtbelastung von 24,55 v. H. Eine Publikumskapitalgesellschaft konnte somit ohne Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG von ihrem Gewinn einen Anteil von 100 —24,55 = 75,45 v. H. an ihre Gesellschafter ausschütten.

Bei Ausschöpfung der höchstmöglichen Steuerermäßigung verringerte sich die Körperschaftsteuer zwar ebenfalls um die Hälfte. Jedoch stand der Ermäßigungsbetrag zusätzlich zur Ausschüttung zur Verfügung und zwar dementsprechend nur mit dem niedrigeren Körperschaftsteuersatz für ausgeschüttete Gewinne zu versteuern. Dadurch trat eine weitere Steuerermäßigung ein, die der Gesellschaft eine Ausschüttung in Höhe von 90,5 v. H. des Gewinns vor Abzug der Körperschaftsteuer ermöglichte.

Im einzelnen ergeben sich die Höhe der Steuerermäßigung und die verbleibende Körperschaftsteuer bei höchstmöglicher Ausschüttung aus der folgenden Übersicht:

	ohne Berlin-Darlehen		mit Berlin-Darlehen	
(1) Einkommen	100		100	
(2) davon ausgeschüttet	75,45		90,52	
(3) Körperschaftsteuer auf den ausgeschütteten Gewinn (15 v. H. des Betrags in Zeile 2)		11,32		13,58
(4) nicht ausgeschüttetes Einkommen (1 bis 2)	24,55		9,48	
(5) Körperschaftsteuer hierauf (51 v. H. des Betrags in Zeile 4)		+12,52		+ 4,83
(6) Körperschaftsteuer vor der Ermäßigung		23,84		18,41
(7) Ermäßigung nach den §§ 16, 17 BerlinFG (1/2 von Zeile 6)		—		— 9,21
(8) verbleibende Körperschaftsteuer		23,84		9,20
(9) 3 v. H. Ergänzungsabgabe		+ 0,71		+ 0,28
(10) Gesamtbetrag der Steuerbelastung (= nicht ausgeschüttetes Einkommen lt. Zeile 4)		24,55		9,48

Bei der vorstehenden Berechnung blieb aus Vereinfachungsgründen außer Betracht, daß bei der Einkommensermittlung neben der Körperschaftsteuer auch andere nichtabziehbare Ausgaben (z. B. die Vermögensteuer) zu berücksichtigen waren. Für diese Ausgaben galt nicht der ermäßigte Steuersatz für Ausschüttungen, sondern der allgemeine Steuersatz von 51 v. H. Hierdurch erhöhte sich die Gesamtbelastung des Einkommens mit Körperschaftsteuer.

c) Teilausschüttung

Wurde der Gewinn nicht in vollem Umfang ausgeschüttet, sondern zu einem Teil im Unternehmen zurückbehalten, lag die höchstmögliche Steuerermäßigung zwischen den unter 2. und 3. genannten Grenzwerten.

3. Wirkung der Steuerermäßigung bei Inanspruchnahme anderer steuerlicher Vergünstigungen (z. B. nach § 21 BerlinFG)

Hatte die Körperschaft außer der Steuerermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG andere steuerliche Vergünstigungen in Anspruch genommen, konnte sich hierdurch die Bemessungsgrundlage und damit das Höchstmaß der Ermäßigung verringern.

Dies sei am Beispiel einer Körperschaft verdeutlicht, die ausschließlich Einkünfte aus Berlin (West) bezogen und hierfür die Steuerermäßigung nach § 21 Abs. 2 BerlinFG in der vor dem 1. Januar 1977 geltenden Fassung beansprucht hatte. Nach dieser Vorschrift betrug die Ermäßigung 20 v. H. der Körperschaftsteuer zuzüglich 3,2 v. H. der Einkünfte aus Berlin (West). Traf die Ermäßigung mit derjenigen nach den §§ 16 und 17 BerlinFG zusammen, wurde die höchstmögliche Steuerermäßigung nach den letztgenannten Vorschriften verringert. Das Ausmaß der Verringerung hing, wie die folgenden Ausführungen zeigen, ebenfalls vom Ausschüttungsverhalten der Kapitalgesellschaft ab.

a) Nichtausschüttung

Für den Fall der Nichtausschüttung errechnete sich die höchstmögliche Steuerermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG wie folgt:

Einkommen	100
tarifliche Körperschaftsteuer	51
Ermäßigung nach § 21 BerlinFG	
a) 20 v. H. der Steuer	— 10,2
b) 3,2 v. H. der Einkünfte	— 3,2
verbleibende Körperschaftsteuer	37,6
zuzüglich Ergänzungsabgabe	1,13
Körperschaftsteuer vor Ermäßigung nach §§ 16, 17 BerlinFG	38,73
Ermäßigung (höchstens 1/2)	19,37

Die höchstmögliche Steuerermäßigung betrug hiernach nur 19,37 v. H., während sie sich ohne Inanspruchnahme der Präferenz nach § 21 BerlinFG auf 26,25 v. H. belief (vgl. 2. a). Durch das Zusammentreffen beider Arten von Steuerermäßigungen verringerte sich aber die Steuerbelastung insgesamt auf 19,37 v. H., so daß dem Unternehmen 100 — 19,37 = 80,63 v. H. des Gewinns vor Abzug der Körperschaftsteuer zur Selbstfinanzierung verblieben.

b) Vollausschüttung

Für den Fall der Vollausschüttung gelten die Ausführungen unter 2 b entsprechend. Im einzelnen ergeben sich die Höhe der Steuerermäßigung und die verbleibende Körperschaftsteuer bei höchstmöglicher Ausschüttung aus der folgenden Übersicht:

	ohne Berlin-Darlehen		mit Berlin-Darlehen	
(1) Einkommen	100		100	
(2) davon ausgeschüttet	87,11		94,68	
(3) Körperschaftsteuer auf den ausgeschütteten Gewinn (15 v. H. des Betrags in Zeile 2)		13,07		14,20
(4) nicht ausgeschüttetes Einkommen (Zeile 1 — Zeile 2)	12,89		5,32	
(5) Körperschaftsteuer hierauf (51 v. H. des Betrags in Zeile 4)		+ 6,57		+ 2,71
(6) Zwischensumme		19,64		16,91
(7) Steuerermäßigung nach § 21 BerlinFG:				
20 v. H. der Körperschaftsteuer	3,93		3,38	
3,2 v. H. der Einkünfte	3,2	— 7,13	3,2	— 6,58
(8) Körperschaftsteuer vor der Ermäßigung nach §§ 16, 17 BerlinFG		12,51		10,33
(9) Ermäßigung nach §§ 16, 17 BerlinFG (1/2 von Zeile 8)		—		— 5,16
(10) verbleibende Körperschaftsteuer		12,51		5,17
(11) 3 v. H. Ergänzungsabgabe		+ 0,38		+ 0,15
(12) Gesamtbetrag der Steuerbelastung (= nicht ausgeschüttetes Einkommen lt. Zeile 4)		12,89		5,32

Obwohl sich die höchstmögliche Steuerermäßigung gegenüber dem Fall der Nichtausschüttung um 19,37 v. H. −5,16 v. H. = 14,21 verringerte, stieg das Ausschüttungsvolumen unter Berücksichtigung des ermäßigten Ausschüttungssteuersatzes auf 94,68 v. H. des Gewinns vor Abzug der Körperschaftsteuer an.

Nichtabziehbare Ausgaben, die die Höhe der Körperschaftsteuer und damit die Ermäßigung beeinflussen können, blieben — soweit es sich bei den Ausgaben nicht um die Körperschaftsteuer selbst handelt — auch bei dieser Berechnung aus Vereinfachungsgründen außer Betracht.

c) Teilausschüttung

Auch für das Zusammentreffen mehrerer steuerlicher Vergünstigungen galt, daß die höchstmögliche Ermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG zwischen den unter a) und b) genannten Grenzwerten lag, wenn der Gewinn nicht in volle Höhe, sondern nur zu einem Teil ausgeschüttet wurde.

IV. Die Wirkungen der Steuerermäßigungen nach der Reform der Körperschaftsteuer

Die Ermäßigungsvorschriften der §§ 16 und 17 BerlinFG sind anläßlich der Körperschaftsteuerreform nicht geändert worden. Die Ermäßigungen werden somit weiterhin gewährt. Jedoch haben sich ihre Entlastungswirkungen von 1977 ab durch die Einführung des neuen Körperschaftsteuersystems geändert.

Soweit die Kapitalgesellschaft ihren Gewinn nicht an die Anteilseigner ausschüttet, beträgt die Körperschaftsteuer nunmehr in der Regel 56 v. H. Die Steuerbelastung ist somit um 56 −52,5 = 3,5 Punkte höher als vor der Reform. Dementsprechend ist auch die auf die Hälfte der Körperschaftsteuer begrenzte Steuerermäßigung nach den §§ 16, 17 BerlinFG angestiegen. Sie beträgt künftig im Fall der Nichtausschüttung 56 : 2 = 28 v. H. gegenüber 26,25 v. H. vor der Reform (vgl. Nummer III. 2. a).

Die Besteuerung der ausgeschütteten Gewinne ist grundlegend neu gestaltet worden. Solche Gewinne unterliegen nunmehr einer einheitlichen Ausschüttungsbelastung, die sich stets auf 36 v. H. des Betrags beläuft, der sich vor Abzug der Körperschaftsteuer ergibt (§ 27 Abs. 1 KStG). Dabei ist unerheblich, ob das Einkommen vor Berücksichtigung der Ausschüttung mit dem allgemeinen neuen Körperschaftsteuersatz von 56 v. H. zu besteuern ist (die Ergänzungsabgabe ist seit 1977 weggefallen) oder ob die Körperschaftsteuer nach anderen Vorschriften ermäßigt wird. Liegt die nach den tariflichen Vorschriften zu berechnende Körperschaftsteuer über 36 v. H., mindert sich die Steuer im Falle der Ausschüttung auf diesen Satz. Beträgt die Körperschaftsteuer wegen der Gewährung von Steuerermäßigungen weniger als 36 v. H., erhöht sich die Steuer im Fall der Ausschüttung auf den Satz von 36 v. H.

Hieraus folgt, daß Steuerermäßigungen nach besonderen Tarifvorschriften sich seit der Einführung des neuen Körperschaftsteuersystems grundsätzlich nur noch auf den nicht ausgeschütteten Einkommensteil auswirken, nicht dagegen auf ausgeschüttete Gewinne. Dies gilt — wie der folgende schematische Belastungsvergleich zeigt — auch für die Steuerermäßigungen nach den §§ 16 und 17 BerlinFG.

	Einbehaltung des gesamten Gewinns	Vollausschüttung	
		mit Steuerermäßigung	ohne Steuerermäßigung
Gewinn vor Abzug der Körperschaftsteuer	100	100	100
Körperschaftsteuer hierauf	56	56	56
höchstmögliche Ermäßigung nach §§ 16, 17 BerlinFG (1/2 von 56)	28	28	—
Erhöhung der Körperschaftsteuer im Fall der Ausschüttung (36−28)	—	+ 8	—
Minderung der Körperschaftsteuer im Fall der Ausschüttung (56−36)	—	—	− 20
Verbleibende Körperschaftsteuer	28	36	36
Entlastung durch die Ermäßigung	28	—	—

Eine Ausnahme von dem Grundsatz, daß Steuerermäßigungen sich nur auf die Belastung nicht ausgeschütteter Gewinne auswirken, hat der Deutsche Bundestag lediglich für die Präferenz nach § 21 BerlinFG bei Einkünften aus Berlin (West) beschlossen. Auf Grund der Sonderregelung in § 27 BerlinFG schlägt diese Ermäßigung auch auf den ausgeschütteten Gewinn und damit auf die Rendite der Anteilseigner durch. Die Ausnahme wurde für notwendig erachtet, um das früher zwischen Berlin und Westdeutschland bestehende Präferenzgefälle aufrechtzuerhalten (vgl. schriftlichen Bericht des Fi-

nanzausschusses, Drucksache 7/5502 S. 3). Hinsichtlich der Steuerermäßigung für Berlin-Darlehen wurde dagegen eine so weitreichende Ausnahmeregelung nicht getroffen. Wie die vom Deutschen Bundestag angenommene Entschließung erkennen läßt, sollte für diesen Bereich zunächst die weitere Entwicklung abgewartet werden.

Die Entlastungswirkung der Steuerermäßigung nach den §§ 16 und 17 BerlinFG fällt im wirtschaftlichen Ergebnis aber nur bei der Vollausschüttung oder der Liquidation der darlehensgebenden Körperschaft weg. In den in der Praxis häufig vorkommenden Fällen, in denen nur ein Teil des Jahresergebnisses ausgeschüttet wird, können die Verhältnisse of so gestaltet werden, daß die Steuerermäßigung trotz der Ausschüttung weitgehend oder sogar in vollem Umfang wirksam bleibt. Diese Möglichkeit bieten die Vorschriften des neuen KStG über die Verwendung ermäßigt besteuerter Gewinne für die Ausschüttung.

Wird die Ermäßigung nicht durch einen besonderen Steuersatz, sondern — wie nach den §§ 16 und 17 BerlinFG — durch einen Abzug von der Steuer gewährt, ist das nach Abzug der ermäßigten Körperschaftsteuer verbleibende Eigenkapital rechnerisch aufzuteilen (§ 32 KStG):

— Liegt die tatsächliche Tarifbelastung unter 56 v. H., aber über 36 v. H., ist das ermäßigt belastete Eigenkapital in einen mit 56 v. H. belasteten Teilbetrag und in einen mit 36 v. H. belasteten Teilbetrag zu zerlegen.

— Liegt die tatsächliche Tarifbelastung unter 36 v. H. ist die Aufteilung so vorzunehmen, daß ein mit 36 v. H. belasteter Teilbetrag und ein nichtbelasteter Teilbetrag entstehen.

In beiden Fällen muß sich die gesamte Tarifbelastung der durch die Aufteilung entstehenden Teilbeträge mit der Tarifbelastung des aufzuteilenden Eigenkapitals decken.

Ein weiterer Grundsatz für die steuerliche Behandlung ausgeschütteter Gewinne bestimmt, daß die am höchsten mit Körperschaftsteuer belasteten Eigenkapitalteile stets vor den geringer belasteten oder nicht belasteten Eigenkapitalteilen als zur Ausschüttung verwendet gelten (§ 28 Abs. 2 KStG).

Gewährt eine Kapitalgesellschaft Berlin-Darlehen in der Höhe, daß die für das Jahr der Hingabe festzusetzende Körperschaftsteuer mehr als 36 v. H. beträgt, entstehen somit durch die Aufteilungsregelung zwei Eigenkapitalteile, von denen einer als mit 56 v. H. Körperschaftsteuer belastet gilt. Schüttet die Kapitalgesellschaft so viel Gewinn aus, wie sie aus diesem vollbelasteten Eigenkapital finanzieren kann, mindert sich ihre Körperschaftsteuer für diesen Eigenkapitalteil von 56 v. H. auf 36 v. H. Die Entlastungswirkung ist für diesen Eigenkapitalteil die gleiche, als wenn die Steuerermäßigung der Gesellschaft auch für den ausgeschütteten Gewinn gewährt würde.

Beispiel

	Kapitalgesellschaft	
	mit Steuerermäßigung nach § 17 BerlinFG	ohne Steuerermäßigung nach § 17 BerlinFG
(1) Gewinn vor Abzug der Körperschaftsteuer	100	100
(2) Körperschaftsteuer hierauf	56	56
(3) Ermäßigung nach § 17 BerlinFG für ein Darlehen in Höhe von 25 (20 v. H. von 25)	5	—
(4) verbleibende Körperschaftsteuer	51	56
(5) zur Ausschüttung verwendbares Eigenkapital (Zeile 1 bis Zeile 4)	49	44
Davon belastet (nach rechnerischer Aufteilung)		
mit 36 v. H. (EK 36) ..	16	—
mit 56 v. H. (EK 56) ..	33	44
(6) angenommene Gewinnausschüttung: 48	48	
(7) davon aus EK 56	33	33
(8) davon aus Minderung der Körperschaftsteuer ($^5/_{11}$ von 33) [1]	15	15
(9) Körperschaftsteuer nach der Ausschüttung (Zeile 4 bis Zeile 8)	36	41
(10) Vorteil auf Grund der Steuerermäßigung (wie Zeile 3 : 41 —36) ..	5	—

[1]) Nach § 28 Abs. 3 KStG gilt der Betrag, um den sich die Körperschaftsteuer mindert, stets als für die Gewinnausschüttung mitverwendet.

Wie das Beispiel zeigt, behält die Gesellschaft den finanziellen Vorteil aus der Steuerermäßigung trotz der Ausschüttung eines Teils ihres Gewinns. Bei entsprechender Bemessung des Darlehens und der Ausschüttung wird somit die Höhe der Steuerermäßigung durch die Ausschüttung nicht beeinträchtigt.

Ein noch günstigeres Ergebnis erreicht eine Kapitalgesellschaft, wenn sie zwar im letzten Veranlagungszeitraum die Steuerermäßigung nach den §§ 16, 17 BerlinFG in Anspruch genommen hat, aber noch über Eigenkapital verfügt, das in früheren Jahren aus nicht ermäßigt besteuertem Gewinn gebildet worden ist. Auch in solchem Fall gilt das früher entstandene, höher belastete Eigenkapital vorrangig für die Ausschüttung als verwendet.

Die in § 28 KStG vorgeschriebene Reihenfolge für die Verwendung verschieden hoch belasteter Eigenkapitalteile wirkt sich hiernach so aus, als ob die Gesellschaft vorrangig voll besteuerte Gewinne ausschüttet und ermäßigt besteuerte Gewinne für die Selbstfinanzierung zurückbehält. Die durch die Steuerermäßigung eingetretene Entlastung bleibt der Kapitalgesellschaft dadurch bei entsprechender Gestaltung ungeschmälert erhalten. Steht für die Ausschüttung vollbelastetes Eigenkapital in ausreichender Höhe zur Verfügung, wird auch das Höchstmaß der Ermäßigung nicht beeinträchtigt.

V. Die Entwicklung des Aufkommens der Berlin-Darlehen nach den §§ 16 und 17 BerlinFG

1. Gesamtentwicklung des Aufkommens

Die Darlehen für betriebliche Investitionen und für Baumaßnahmen in Berlin haben sich seit der Einführung der Förderungsmaßnahmen im Jahr 1962 wie folgt entwickelt:

Darlehensaufkommen in Millionen DM

Jahr	insgesamt	§ 16	§ 17
1962	20,0	8,6	11,4
1963	114,9	44,1	70,8
1964	219,7	115,4	104,3
1965	417,8	123,8	294,0
1966	411,4	135,8	275,6
1967	522,6	223,1	299,5
1968	700,1	228,3	471,8
1969	879,1	237,1	642,0
1970	740,9	137,0	603,9
1971	993,5	221,5	772,0
1972	1 309,8	281,6	1 028,2
1973	1 042,3	229,9	812,4
1974	942,6	320,4	622,2
1975	2 325,6	515,1	1 810,5
1976	3 281,9	649,9	2 632,0
1977	1 648,1	378,4	1 269,8
1978	1 858,0	190,8	1 667,1
1979	1 531,8	239,8	1 292,0
	18 960,1	4 280,6	14 679,5

Von der Summe der Darlehen im Sinne des § 16 BerlinFG wurde der weitaus überwiegende Teil an die im Gesetz bestimmten Kapitalsammelstellen (Berliner Industriebank AG und Niederlassung Berlin der Industriekreditbank AG — Deutsche Industriebank) gegeben, die die Darlehen an investierende Unternehmen weiterleiteten. Direktdarlehen an Investoren waren nur von geringer Bedeutung. Bei den Darlehen zur Finanzierung von Baumaßnahmen i. S. des § 17 BerlinFG hatten dagegen die Direktdarlehen ein deutliches Übergewicht gegenüber den Krediten, die an die hierfür gesetzlich vorgesehenen Kapitalsammelstellen (Wohnungsbau-Kreditanstalt Berlin und Berliner Pfandbrief-Bank) gewährt wurden.

2. Die Bedeutung der Körperschaften als Darlehnsgeber

Um die Auswirkungen der Körperschaftsteuerreform auf die Berlin-Darlehen beurteilen zu können, ist untersucht worden, in welchem Umfang Körperschaften in der Vergangenheit als Darlehnsgeber aufgetreten sind.

Hinsichtlich der Darlehen nach § 16 BerlinFG für betriebliche Zwecke liegen nur unvollständige statistische Unterlagen vor. Sie zeigen, daß von dem Gesamtbetrag der an Kapitalsammelstellen gegebenen Darlehen 1 339,8 Millionen DM, das sind mehr als ein Drittel des Darlehensvolumens, von nur einer Gruppe von Körperschaften, nämlich von Versicherungsunternehmen, aufgebracht worden sind. Über den Zeitraum von 1962 bis 1979 haben sich diese Ausleihungen wie folgt entwickelt:

Darlehen von Versicherungen

	insgesamt Millionen DM	an Berliner Industriebank AG Millionen DM	an Industriekreditbank AG Deutsche Industriebank Millionen DM
1962/67	203,0	105,0	98,0
1968	64,2	34,4	29,8
1969	56,8	30,5	26,3
1970	33,6	7,2	26,4
1971	114,5	17,1	75,8
1972		21,6	
1973	74,2	36,5	37,7
1974	113,6	54,1	59,5
1975	166,2	71,1	95,1
1976	183,1	80,2	102,9
1977	172,1	81,7	90,4
1978	62,3	15,4	46,9
1979	96,2	24,9	71,3
	1 339,8	579,7	760,1

Statistische Angaben über Darlehensgewährungen anderer Körperschaften liegen nicht vor. Kreditinstitute, die von der Steuervergünstigung nach § 16

BerlinFG ausgeschlossen sind, wurden als Darlehensgeber nicht registriert.

Über die Darlehen nach § 17 BerlinFG für Baumaßnahmen in Berlin (West) stehen genauere Angaben zur Verfügung. Für Darlehen dieser Art wird auch Kreditinstituten die Steuerermäßigung gewährt.

Die Kapitalsammelstellen haben seit 1973 folgende Darlehen hereingenommen, wobei die Ausleihungen der Versicherungen und Banken gesondert ausgewiesen sind:

Wohnungsbau-Kreditanstalt Berlin

Darlehensaufkommen insgesamt bis		Anteil der Versicherungen und Banken				
Jahr	Millionen DM	Versicherungen Millionen DM	Banken Millionen DM	insgesamt Millionen DM	insgesamt in v. H.	jährliches Aufkommen Millionen DM
1973	438,2	132,2	184,1	316,3	*72,18*	—
1974	514,5	154,3	204,6	358,9	*69,8*	42,6
1975	793,3	178,9	280,6	459,5	*57,9*	100,6
1976	1 818,5	235,1	509,6	744,7	*40,9*	285,2
1977	1 963,5	265,5	585,1	850,6	*43,3*	105,9
1978	2 423,3	295,5	761,7	1 057,2	*43,6*	206,6
1979	3 303,3		1)			
Berliner Pfandbrief-Bank						
1973	115,9	37,2	26,9	64,1	*55*	—
1974	157,9	51,9	32,1	84,0	*53*	19,9
1975	368,8	78,8	86,5	165,3	*44,9*	81,3
1976	978,2	91,8	166,0	257,8	*26,36*	92,5
1977	1 082,7	100,8	197,9	298,7	*27,6*	40,9
1978	1 387,3	133,3	242,2	375,5	*27,07*	76,8
1979	1 799,3	156,1	275,4	431,5	*24*	56,0

1) Für 1979 ist der Anteil der von Versicherungen und Banken gewährten Darlehen noch nicht ermittelt.

Wie diese Übersichten zeigen, betrug der Anteil der Ausleihungen der Versicherungen und Banken am Gesamtbestand der Darlehen

— bei der Wohnungsbau-Kreditanstalt Berlin am 31. Dezember 1978 ...... 43,6 v. H.

— bei der Berliner Pfandbrief-Bank am 31. Dezember 1979 .... 24 v. H.

Bei den Direktdarlehen, die nicht an Kapitalsammelstellen, sondern unmittelbar an Bauherren gegeben wurden, war der Anteil der von Körperschaften gewährten Darlehen noch größer. Er betrug zum 31. Dezember 1978 95,4 v. H. Davon wurden aufgebracht

von Kreditinstituten	8,65 Mrd. DM	=	89 v. H.
von Versicherungen	0,56 Mrd. DM	=	6,2 v. H.
und von anderen Körperschaften	0,36 Mrd. DM	=	0,2 v. H.

Wie sich das Aufkommen an Direktdarlehen auf die Jahre seit 1973 verteilt, zeigt die folgende Übersicht:

Direktdarlehen

Darlehensaufkommen insgesamt bis		Anteil der Körperschaften		Jährliches Aufkommen der Körperschaften
	Millionen DM	Millionen DM	v. H.	Millionen DM
1973	4 831,9	4 599,2	95,2	—
1974	5 335,6	5 082,4	95,3	483,2
1975	6 655,8	6 353,1	95,5	1 270,7
1976	7 653,8	7 320,4	95,6	967,3
1977	8 673,9	8 302,2	95,7	981,8
1978	9 576,8	9 141,0	95,4	838,8
1979		1)		

1) Für 1979 liegen noch keine Zahlenangaben vor

VI. Ergebnis

Wie die bisherige Entwicklung zeigt, haben sich die steuerlichen Vergünstigungen für die Berlin-Darlehen zusammen mit anderen wirtschaftsfördernden Maßnahmen als Erfolg erwiesen. Die den Berliner Unternehmen zugeführten Mittel haben wesentlich dazu beigetragen, Investitionen in Berlin zu ermöglichen. Die Kapitalsammelstellen waren wegen der den Darlehensgebern gewährten Steuervergünstigungen in der Lage, Soll- und Habenzinsen niedrig zu halten. Sie haben von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, so daß die Finanzierungskosten beim Investor unter dem allgemeinen Marktzins blieben.

Die vorstehenden Übersichten über das Darlehensaufkommen lassen auch erkennen, daß die Körperschaften unter den Darlehensgebern eine herausragende Stellung einnehmen. Auf die Kapitalanlage der Körperschaften kann daher nicht verzichtet werden, wenn der mit den §§ 16 und 17 BerlinFG verfolgte Förderungszweck auch in Zukunft erreicht werden soll.

Die Entwicklung des Darlehensaufkommens läßt nicht den Schluß zu, daß steuerpflichtige Körperschaften seit der Einführung des neuen Körperschaftsteuersystems im Jahre 1977 in größerem Umfange als Darlehensgeber ausgeschieden sind. Der prozentuale Anteil der von ihnen an Kapitalsammelstellen gewährten Darlehen ist bei den Krediten für Baumaßnahmen nach § 17 BerlinFG seit 1976 annähernd konstant geblieben. Bei den unmittelbar an Bauherren gewährten Direktdarlehen war dieser Anteil sogar seit 1973 keinen nennenswerten Schwankungen unterworfen.

Nach übereinstimmender Auffassung der Bundesregierung und des Berliner Senats bewegt sich das Darlehensaufkommen insgesamt innerhalb des Rahmens, der notwendig ist, um die Berliner Wirtschaft angemessen mit zinsgünstigen Krediten zu versorgen. Dies zeigt sich besonders daran, daß die Kapitalsammelstellen zeitweise restriktive Maßnahmen treffen mußten, um das Angebot zu begrenzen. Die Industriebanken haben am 1. November 1977 die Darlehenszinsen auf 3 v. H. gesenkt. Die Wohnungsbau-Kreditanstalt Berlin und die Berliner Pfandbriefbank ordneten im Dezember 1978 einen Aufnahmestopp an. Der Rückgang bei den Darlehen nach § 16 BerlinFG, die im Jahre 1978 von Versicherungsunternehmen an die Industriebanken gegeben worden sind, dürfte unter diesen Umständen nicht auf die Änderung des Körperschaftsteuerrechts, sondern auf die Zinssenkungen der Kapitalsammelstellen zurückzuführen sein.

Es besteht daher zur Zeit kein Anlaß, das Berlinförderungsgesetz hinsichtlich der Steuerermäßigungen nach den §§ 16 und 17 zu ändern.

Die Bundesregierung und der Berliner Senat werden die Entwicklung der Darlehenshingabe nach Berlin auch in Zukunft beobachten. Sollte sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellen, daß sie nicht den erforderlichen Umfang erreicht, weil die Entlastungswirkung der Steuerermäßigung bei hohen Gewinnausschüttungen von Körperschaften geringer geworden ist, werden die Bundesregierung und der Berliner Senat nach geeigneten Möglichkeiten suchen, um die Darlehenshingabe in dem gewünschten Maße zu beleben. Anhaltspunkte für eine solche Entwicklung sind aber gegenwärtig nicht erkennbar.